Droits d'enregistrement et de timbre

(Version 2006)

Chapitre 1 - Étude générale sur les droits d'enregistrement

Selon REFALO, «l'enregistrement consiste dans l'analyse d'un acte sur un registre à ce destiné tenu par un fonctionnaire public (Receveur de l'enregistrement).

Par extension, on donne aussi le nom d'enregistrement :

a) à la transcription des déclarations de mutation souscrites à défaut d'acte ;

b) à la simple mention par laquelle les receveurs constatent le dépôt à leurs bureaux :

- de certaines déclarations souscrites sur des formules spéciales,
- des relevés sur lesquels les notaires tunisiens ont analysé leurs actes.

L'accomplissement de la formalité donne lieu, en général, à la perception d'un impôt appelé "droit d'enregistrement"» [1].

Les droits d'enregistrement sont des impôts spécifiques qui frappent certaines mutations et actes juridiques. Ils sont généralement perçus lors de la présentation de l'acte qui sert de titre à l'opération lors de l'accomplissement de la formalité d'enregistrement. Néanmoins, à défaut d'acte, certaines opérations sont soumises à l'enregistrement sur la base de la souscription d'une déclaration au receveur chargé de l'enregistrement.

L'enregistrement qui permet la perception d'un impôt permet aussi d'accomplir une formalité qui produit d'importants effets juridiques.

Après avoir défini le domaine d'application de l'enregistrement, nous présenterons les différents régimes de l'enregistrement ainsi que l'effet de l'accomplissement de la formalité de l'enregistrement.

Section 1. Domaine et caractéristiques de l'enregistrement

L'enregistrement frappe tantôt l'acte, tantôt la mutation même lorsqu'elle prend une forme verbale ou non écrite, auquel cas la formalité de l'enregistrement s'effectue par le biais d'une déclaration.

§ 1. L'acte

Selon REFALO, «En droit, le mot acte désigne soit un écrit rédigé en vue de faire la preuve d'un fait juridique (instrimentum) soit «une opération juridique» quelconque (négotium) c'est-à-dire une opération accomplie volontairement par l'homme avec l'intention d'engendrer, de modifier et d'éteindre des droits» [2].

a) Définition :

Dans la terminologie de l'enregistrement, l'acte désigne l'écrit constatant et prouvant une opération juridique créatrice de droits et d'obligations. Pour qu'un écrit soit considéré comme un acte, il faut qu'il exprime l'accord et la volonté d'une ou de plusieurs parties établis par la signature en bas de l'acte.

b) Les différents types d'actes :

Les actes peuvent être classés en :

(1) Actes civils : actes sous seing privé et actes authentiques.

(2) Acte unilatéral et acte synallagmatique.

(3) Acte judiciaire et acte extrajudiciaire.

(4) Les actes administratifs.

(5) Les actes de l'état civil.

(6) Acte nommé et acte innommé.

(7) Les actes sous seing privé et les actes authentiques.

1) Les actes civils sont ceux dressés dans l'intérêt des personnes (actes amiables résultant de la seule volonté des parties) soit par eux-mêmes (actes sous seing privé) soit par un officier public (un notaire).

[1] REFALO, cours d'enregistrement, page 1.
[2] Op. cit, page 7.

- Acte sous seing privé (SSP) : l'acte SSP ou acte sous signature privée est rédigé par ou pour le compte des parties et signé (avec ou sans légalisation de signature) [3] par elles.

- Acte civil authentique : l'acte civil est authentique lorsqu'il est dressé par un notaire.

2) L'acte unilatéral et l'acte synallagmatique : L'acte unilatéral est l'œuvre d'une partie, telle la donation, l'acquiescement, alors que l'acte synallagmatique fait naître des obligations réciproques entre les contractants tel que le contrat de vente. Les contrats sont synallagmatiques lorsque les contractants s'obligent réciproquement les uns envers les autres.

3) Acte judiciaire et acte extrajudiciaire : Les actes judiciaires sont ceux établis dans une instance judiciaire tels que les jugements, les arrêts, les ordonnances ou les procès-verbaux établis par les magistrats ainsi que ceux qui sont rédigés par les greffiers (actes de greffe).

Les actes extrajudiciaires sont ceux établis par les personnes assermentées qui ont pouvoir d'établir des procès-verbaux et exploits tels que les procès-verbaux dressés par les huissiers notaires, officiers des services financiers, gendarmes et commissaires de police.

4) Les actes administratifs : Ce sont les actes émanant des autorités administratives compétentes dans l'exercice du pouvoir de la puissance publique sur les particuliers c'est-à-dire de leurs fonctions.

5) Les actes de l'Etat civil : «Ce sont les actes dressés par les officiers de l'Etat civil pour constater l'état des personnes et les modifications qui y sont apportées dans le cours de la vie civile» [4]. Ces actes sont exempts de la formalité de l'enregistrement.

6) Acte nommé et acte innommé : Au sens du droit d'enregistrement, l'acte nommé est celui dont les droits d'enregistrement qui le frappent sont expressément tarifés alors que l'acte innomé est celui qui n'est pas expressément tarifé ou dont l'enregistrement est facultatif et qui s'enregistre au tarif de 15 dinars la page.

En vertu de l'article 23 du code des droits d'enregistrement et de timbre, sont enregistrés au tarif de 15 Dinars :

- Les actes et écrits obligatoirement soumis à la formalité de l'enregistrement et pour lesquels aucun tarif n'est prévu par aucun article dudit code.
- Les actes non obligatoirement soumis à la formalité de l'enregistrement et qui sont présentés volontairement à cette formalité.

7) Les actes sous seing privé et les actes authentiques : Du point de vue de la forme des actes, on distingue les actes sous signature privée ou sous seing privé des actes authentiques ou actes publics.

- Acte authentique : L'acte authentique est dressé par un officier public dans l'exercice de ses fonctions (tel que l'acte notarié) ou par un fonctionnaire habilité.

Aux termes des articles 442 et 443 du Code des Obligations et des Contrats : «L'acte authentique est celui qui a été reçu avec les solennités requises par des officiers publics ayant le droit d'instrumenter dans le lieu où l'acte a été rédigé.

Sont également authentiques :

(1) Les actes reçus officiellement par les juges, en leur tribunal.

(2) Les jugements rendus par les tribunaux tunisiens et étrangers, en ce sens que ces derniers peuvent faire foi des faits qu'ils constatent, même avant d'avoir été rendus exécutoires».

Ainsi, les actes judiciaires, les actes extrajudiciaires, les actes administratifs et les actes de l'état civil sont toujours, en raison de leur origine, des actes authentiques alors que les actes civils peuvent être dressés sous l'une ou l'autre forme : soit sous la forme authentique soit sous seing privé.

§ 2. Les mutations

Selon REFALO, «la mutation en droit fiscal s'entend de toute transmission d'une personne à une autre, soit d'un droit réel de propriété, usufruit, nue-propriété ou selon une expression courante, de tout passage de propriété (et de ses démembrements) d'une tête sur une autre ou d'une main dans une autre main» (cass. 5 juillet 1820) [5].

Constitue, par conséquent, une mutation toute transmission d'un patrimoine à un autre par vente, donation, succession ou cession d'usufruit d'un droit réel ou d'un droit de jouissance (location ou bail de biens meubles ou immeubles).

On distingue entre les mutations de propriété, d'usufruit, de jouissance, les mutations à titre onéreux et les mutations à titre gratuit, les mutations entre vifs et les mutations par décès :

---

[3] Certains actes doivent néanmoins être obligatoirement signés avec légalisation de signature.
[4] REFALO, cours d'enregistrement, page 8.
[5] Op. cit, page 6.

a) Mutation de propriété : Passage de propriété d'une tête à une autre.

b) Mutation d'usufruit : Passage de l'usufruit d'une tête sur une autre à la suite d'un démembrement de la propriété en nue-propriété et usufruit.

c) Mutation de jouissance : Octroi de jouir du bien sans acquérir de droit réel (bail, sous-bail, cession bail).

d) Mutation à titre onéreux : Il s'agit de contrat synallagmatique dans lequel chacune des parties est tenue d'une obligation tout en recevant un avantage équivalent.

e) Mutation à titre gratuit : Tel le cas d'une donation. Dans une mutation à titre gratuit, celui qui abandonne un bien ne reçoit rien en contrepartie.

f) Mutation entre vifs : Ou transfert d'un droit réel ou de jouissance entre deux personnes en vie.

g) Mutation par décès dite aussi dévolution successorale qui entraîne un transfert des biens hérités au profit des héritiers ou légataires.

§ 3. Les conventions verbales

Certaines conventions sont obligatoirement soumises à l'enregistrement même à défaut d'acte (articles 6 et 7 du code des droits d'enregistrement et de timbre) ou si l'acte rédigé est tenu secret :

(1) Les transmissions de propriété, de nue-propriété ou d'usufruit d'immeubles, de fonds de commerce ou de clientèle ou cession de droit à un bail ou au bénéfice d'une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble.

(2) Les mutations de jouissance de biens immeubles.

(3) Les successions ou mutations par décès.

Dans les deux premiers cas, il est suppléé au défaut de l'acte par une déclaration estimative des biens ou droits soumis à l'enregistrement. Quant à la succession, le mode déclaratif est dans la nature des choses.

Section 2. Les différents régimes de l'enregistrement

Nous distinguerons entre le régime de l'enregistrement obligatoire et l'enregistrement facultatif d'une part, et l'enregistrement avec paiement des droits, le régime de l'enregistrement en débet et les actes enregistrés gratis. Enfin, l'enregistrement des jugements peut se faire, en attendant l'exécution, au droit minimum.

§ 1. Les actes obligatoirement soumis à la formalité de l'enregistrement

Les actes sont obligatoirement soumis à la formalité de l'enregistrement soit en raison de la qualité de la personne qui les rédige ou du fait de leur objet. Certaines conventions sont passibles d'enregistrement même en l'absence d'un acte sur la base d'une déclaration verbale.

a) Actes soumis obligatoirement à l'enregistrement en raison de la personne qui les rédige et quelle que soit la convention qu'ils contiennent (articles 1, 2 et 3 du code des droits d'enregistrement et de timbre).

(1) Les huissiers notaires : Doivent être enregistrés dans un délai de 10 jours à compter de leur date, les exploits et procès-verbaux dressés par les huissiers notaires et autres personnes habilitées à cet effet.

(2) Les notaires : Doivent être enregistrés dans un délai de :

- 30 jours à compter de leur date : les actes notariés ne touchant pas à la situation juridique des immeubles et des fonds de commerce ;

- 60 jours à compter de leur date : les actes notariés touchant à la situation juridique des immeubles et des fonds de commerce.

(3) Les marchands de biens : Doivent être enregistrés dans les 30 jours à compter de leur date les mandats, promesses de vente, actes translatifs de propriété et d'une manière générale, tous les actes établis dans le cadre de la profession d'intermédiaire pour l'achat et la vente des immeubles ou des fonds de commerce ainsi que les actes établis dans le cadre de la profession d'achat en vue de la revente des mêmes biens (profession dite de marchands de biens), à moins qu'ils ne soient rédigés par acte notarié.

(4) Les décisions judiciaires : Les jugements et arrêts rendus par toutes les juridictions doivent être enregistrés dans un délai de cent vingt jours à compter de la date de leur prononcé.

b) Les actes soumis obligatoirement à l'enregistrement en raison de leur objet :

(1) Les ventes publiques de meubles : Doivent être enregistrés dans un délai de dix jours à compter de leur date les procès-verbaux de vente des courtiers et autres personnes ayant pouvoir de procéder à des ventes publiques de meubles.

(2) Les actes portant sur les immeubles : Doivent être enregistrés dans un délai de 60 jours à compter de leur date ou de 120 jours pour les actes touchant à la situation juridique des immeubles établis à l'étranger :

- les actes administratifs portant transmission de propriété, de nue-propriété, d'usufruit ou de jouissance de biens immeubles et ceux relatifs aux marchés de toute nature, ou à la constitution, cession et mainlevée d'hypothèque ainsi que les cautionnements relatifs à ces actes ;

- les actes sous seing privé portant transmission de propriété, de nue-propriété ou d'usufruit d'immeubles, ou au bénéfice d'une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble.

- les actes sous seing privé portant mutation de jouissance d'immeubles ;

- les actes sous seing privé constatant un partage de biens immeubles.

(3) Les actes portant sur le fonds de commerce ou le droit au bail : Doivent être enregistrés dans un délai de 60 jours à compter de leur date ou de 120 jours pour les actes touchant à la situation juridique des fonds de commerce établis à l'étranger :

- les actes sous seing privé portant transmission de propriété, de nue-propriété ou d'usufruit de fonds de commerce ou de clientèle ou cession de droit à un bail [6] ;

- les actes sous seing privé portant mutation de jouissance de fonds de commerce.

(4) Mutation gratuite de meubles entre vifs : Doivent être enregistrés dans un délai de 60 jours à compter de leur date, les actes sous seing privé portant transmission entre vifs, à titre gratuit de meubles.

(5) Hypothèque ou nantissement : Doivent être enregistrés dans un délai de 60 jours à compter de leur date, les actes sous seing privé portant constitution, cession et mainlevée d'hypothèque ou de nantissement.

(6) Les successions : Doivent être enregistrés dans un délai de 60 jours à compter de leur date :

- les inventaires sous seing privé de meubles, titres et papiers ainsi que les prisées de meubles ;

- les actes sous seing privé constatant un partage de biens meubles faisant partie d'une succession.

(7) Les testaments : Doivent être enregistrés dans un délai de quatre vingt dix jour à compter du décès du testateur.

(8) Les sociétés : Doivent être enregistrés dans un délai de 60 jours à compter de leu date :

- les actes sous seing privé constatant la **formation**, la **prorogation**, la **transformation** ou la **dissolution** d'une société, l'**augmentation**, l'**amortissement** ou la **réduction de son capital**, ainsi que les actes sous seing privé portant **cession de parts de fondateurs**, de **parts bénéficiaires** ou de **parts d'intérêts** dans les sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions ;

- les actes de formation, de prorogation, de transformation ou de dissolution de groupements d'intérêt économique, d'augmentation, d'amortissement ou de réduction de leur capital ainsi que les actes sous seing privé portant cession de parts dans ces groupements.

- les actes sous seing privé constatant un **partage** de biens meubles faisant partie de l'actif d'une société.

(9) Concessions et marchés : Doivent être enregistrés dans un délai de 60 jours à compter de leur date, les concessions et marchés conclus en Tunisie ou conclus à l'étranger et destinés à être exécutés en Tunisie.

(10) Leasing, ouverture de crédit et prêt : Doivent être enregistrés dans un délai de 60 jours à compter de leur date, les actes sous seing privé portant prêts, crédits-bail ou ouverture de crédit.

(11) Cautionnement de valeurs : Doivent être enregistrés dans un délai de soixante jours à compter de leur date, les actes portant cautionnement de sommes ou de valeurs.

c) Opérations soumises à l'enregistrement même en l'absence d'un acte :

1) Mutations entre vifs : À défaut d'acte présenté à la formalité, sont présentées à l'enregistrement dans les 60 jours de l'entrée en possession ou en jouissance sur la base d'une déclaration estimative les conventions dites verbales suivantes :

- Les actes sous seing privé portant transmission de propriété, de nue-propriété ou d'usufruit d'immeubles, de fonds de commerce ou de clientèle ou cession de droit à un bail ou au bénéfice d'une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble.

- Toute mutation de jouissance (location) de biens immeubles.

2) Mutations par décès : Les héritiers ou légataires doivent, **dans un délai d'un an** à compter du décès, déposer et enregistrer les déclarations des biens qui leur sont échus ou transmis par décès.

§ 2. Enregistrement facultatif

---

[6] Le délai de 60 jours ne présente, néanmoins, qu'un intérêt théorique puisqu'aux termes de l'article 191 du code de commerce, toute cession de fonds de commerce doit, dans la quinzaine de sa date, être publiée, à la diligence de l'acquéreur, sous forme d'extraits, dans un journal quotidien et au Jort comportant entr'autres le numéro de l'enregistrement de l'acte.

Les actes non soumis obligatoirement à l'enregistrement se trouvent en dehors du champ d'application du droit d'enregistrement. Ils peuvent néanmoins faire l'objet d'un enregistrement à l'initiative de la partie la plus diligente au tarif des actes innomés soit 15 D par page. Le professeur REFALO précise que «tous les actes présentés pour recevoir la formalité doivent être enregistrés, même ceux qui en sont exempts. Mais, dans ce dernier cas, les receveurs doivent signaler aux parties l'exemption dont bénéficie l'acte, et ne donner la formalité que s'ils en sont expressément requis» [7].

Aux termes de l'article 9 du code des droits d'enregistrement et de timbre : «Ne sont pas soumis obligatoirement à la formalité de l'enregistrement :

1) Les actes non soumis expressément : Tous les actes, mutations ou conventions, autres que ceux expressément soumis à l'enregistrement, se trouvent hors du champ d'application de l'enregistrement obligatoire. Tel est le cas par exemple de tout acte de mutation de meubles à titre onéreux entre vifs.

2) Les contrats d'abonnement à certains services publics : Sont non soumis obligatoirement à l'enregistrement, les écrits constatant la conclusion, la modification ou la résiliation des conventions, contrats ou polices de ventes d'eau, d'électricité et de gaz par voie d'abonnement ainsi que ceux relatifs aux abonnements au téléphone et aux réseaux d'assainissement.

3) Décisions de justice :

a) Procédure de faillite : Sont non soumis obligatoirement à l'enregistrement les actes rédigés en exécution des dispositions du livre IV du code de commerce relatif à la faillite tels les ordonnances du juge commissaire, l'état des créances, l'inventaire, les procès-verbaux des assemblées des créanciers, etc...

b) Les autres décisions de justice : Sont non soumis obligatoirement à l'enregistrement :

- Les jugements rendus en matière pénale lorsqu'il n'y a pas constitution de partie civile ;
- Les ordonnances de référé ;
- Les jugements et arrêts préparatoires et interlocutoires ;
- Les ordonnances sur requêtes ;
- Les actes de poursuites et les jugements relatifs à la procédure pour l'obtention de l'assistance judiciaire ;
- Les jugements du tribunal immobilier ;
- Les jugements rendus en matière prud'homale ;
- Les jugements rendus dans le cadre du régime de réparation des accidents de travail et des maladies professionnelles ;
- Les jugements rendus en matière électorale ;
- Les jugements et arrêts prononçant le paiement d'une pension alimentaire ;
- Les arrêts du Tribunal Administratif rendus en matière de recours pour excès de pouvoir ;
- Les arrêts du Tribunal Administratif lorsque les droits d'enregistrement exigibles sont légalement à la charge de l'État, des collectivités publiques locales ou des établissements publics à caractère administratif ;
- Les jugements et arrêts rendus en matière de contentieux fiscale.

4- Les actes de poursuites fiscales : Sont non soumis à l'enregistrement les actes de poursuites des officiers des services financiers.

5- Procédure d'arbitrage : Sont non soumis à l'enregistrement les conventions d'arbitrage, les sentences arbitrales ainsi que les jugements et arrêts prononçant leur exécution ou les recours contre ces sentences.

6- Sociétés à capital variable, les coopératives et les mutuelles : Sont non soumis à l'enregistrement, les actes d'augmentation ou de réduction du capital des sociétés à capital variable, des coopératives et des mutuelles qui ne contiennent pas de transmission de biens meubles ou immeubles.

7- Les prêts sur gage : Sont non soumis à l'enregistrement, les contrats de prêts sur gages consentis par le trésor public en vertu de la législation en vigueur.

8- Les contrats de prêts universitaires.

9- Les cautionnements provisoires : Sont non soumis à l'enregistrement, les cautionnements provisoires présentés dans le cadre de marchés ou de concessions.

10- Procès-verbaux dressés par les agents publics : Les procès-verbaux dressés par les agents publics habilités à cet effet sont non soumis à l'enregistrement.

§ 3. Caractères de la formalité de l'enregistrement

[7] REFALO, cours d'enregistrement, page 21 et 22.

Le professeur REFALO attribue trois caractères à la formalité de l'enregistrement [8] :

(1) La formalité est indivisible : Les parties ne peuvent pas demander qu'elle soit restreinte à une partie des dispositions d'un acte à l'exclusion des autres. Toutes les dispositions contenues dans un acte doivent être taxées.

(2) La formalité n'est donnée qu'une fois au même acte : Elle n'est donnée qu'une fois au même acte. Lorsque celui-ci est rédigé en plusieurs originaux, les droits ne sont perçus que sur l'un d'eux (sauf dans le cas où le droit est dû à la page) et la mention du paiement est inscrite sur les autres.

(3) La formalité doit être donnée aussitôt que les droits exigibles ont été versés au receveur.

§ 4. L'acquittement des droits préalablement à l'accomplissement de la formalité de l'enregistrement et l'enregistrement en débet

Le receveur de l'enregistrement effectue à la fois le calcul des droits (la liquidation) et le recouvrement des droits ainsi déterminés.

En règle générale, le paiement des droits d'enregistrement s'effectue avant l'accomplissement de la formalité de l'enregistrement (Article 66 du code des droits d'enregistrement et de timbre).

Néanmoins, le code des droits d'enregistrement et de timbre prévoit un certain nombre de cas où l'enregistrement s'effectue en débet. Dans ce cas, les droits d'enregistrement sont décomptés mais non réclamés lors de l'accomplissement de la formalité, ils deviendront exigibles ultérieurement s'il y a lieu. Ainsi, aux termes de l'article 72 du code des droits d'enregistrement : «l'enregistrement en débet consiste en un visa daté et signé du Receveur des Finances compétent. Ce visa comporte le détail des droits d'enregistrement postérieurement exigibles, libellé en chiffres et en toutes lettres».

Ainsi, peuvent être enregistrés en débet :

1) Les jugements et les arrêts ainsi que leurs extraits, copies, grosses ou expéditions délivrés, auxquels donnent lieu les instances portées devant le juge des allocations familiales. Ces pièces doivent porter la mention expresse qu'elles sont faites en exécution des dispositions légales relatives à la juridiction compétente en matière d'allocations familiales.

Toutefois, lorsque les parties présentent à l'appui de leurs prétentions des actes obligatoirement soumis à l'enregistrement mais non enregistrés, le juge des allocations familiales doit ordonner d'office, leur dépôt au greffe qui se chargera de les soumettre immédiatement à la formalité de l'enregistrement, auprès du Receveur des Finances compétent.

2) Toutes les décisions concernant les actions prévues par la législation en vigueur relative à la représentation de l'Etat et des établissements publics à caractère administratif devant les juridictions.

En cas de condamnation, l'Etat et les établissements publics à caractère administratif sont dispensés du paiement des droits d'enregistrement exigibles.

3) Les jugements et arrêts rendus par toutes juridictions lorsqu'il y a octroi d'une assistance judiciaire.

4) Les jugements rendus en matière répressive où il y a constitution de partie civile, lorsque le Ministre Public le requiert. Dans ce cas, le droit proportionnel est recouvré auprès de la partie définitivement condamnée aux dépens.

Le professeur REFALO précise qu'en matière de succession, une tolérance administrative autorise que les droits peuvent être payés en acomptes successifs mais la formalité n'est alors donnée qu'après le paiement du dernier acompte [9].

§ 5. Actes enregistrés gratis

Divers actes sont soumis à la formalité de l'enregistrement mais ne donnent lieu à l'exigibilité d'aucun droit : ils sont enregistrés gratis. C'est notamment le cas des actes obligatoirement soumis à la formalité de l'enregistrement accomplis par les entreprises totalement exportatrices [10] dans le cadre de leurs activités en Tunisie ou par les établissements de santé prêtant la totalité de leurs services au profit des non résidents [11] ou de l'incorporation au capital de l'ancienne réserve spéciale de réévaluation légale. Le professeur REFALO précise : «la formalité n'en reste pas moins obligatoire en raison, notamment, de l'intérêt qu'elle peut présenter pour les parties et surtout pour le contrôle» [12].

---

[8] REFALO, cours d'enregistrement, page 26 bis.

[9] L'enregistrement gratis accordé aux sociétés totalement exportatrices et aux établissements de santé prêtant la totalité de leurs services au profit des non résidents se limite aux actes et écrits obligatoirement soumis à la formalité de l'enregistrement. Les actes dont l'enregistrement est facultatif et qui sont présentés volontairement à l'enregistrement sont soumis au droit fixe de 15 D la page.

[10] Op. cit, page 34.

[11] D'après REFALO, cours d'enregistrement, pages 2 et 3.

[12] Ainsi que les litiges entre particuliers lorsque l'objet est d'une valeur inférieure à 1000 dinars (article 473 du COC)

§ 6. L'enregistrement initial des jugements et arrêts au droit minimum au profit des parties non condamnées aux dépens

Les jugements et arrêts présentés à l'enregistrement par les parties non condamnées aux dépens s'enregistre initialement au droit minimum de :

Jugements et arrêts	Montant du droit
- Jugements des tribunaux cantonaux	15 D
- Jugements des tribunaux de première instance	30 D
- Arrêts des cours d'appel et de la cour de cassation (ces arrêts couvrent également les arrêtés d'appel ou de cassation rendus par le Tribunal Administratif dans les recours en appel ou en cassation des décisions rendues par les tribunaux de l'ordre judiciaire)	60 D

À cet effet, le greffier doit certifier sur le bulletin résumant la décision judiciaire remis à la partie, que **la formalité est requise par la partie non condamnée aux dépens.**

La décision ainsi enregistrée au droit minimum est **réputée non enregistrée** à l'égard des parties condamnées aux dépens qui ne peuvent lever la décision sans acquitter le complément des droits.

Le droit minimum acquitté est imputé sur les droits dus par les parties condamnées aux dépens.

Aux termes de l'article 68 nouveau du code des droits d'enregistrement :

«les parties non condamnées aux dépens et ayant bénéficié de l'enregistrement des jugements et arrêts au droit minimum sont tenues à payer le droit proportionnel exigible sur les sommes qu'ils ont recouvrées au titre de l'exécution du jugement ou arrêt dans le délai de trente jours à compter de la date du recouvrement sur la base d'une déclaration du modèle établi par l'administration comportant notamment le numéro du jugement ou de l'arrêt, sa date, le montant de la condamnation, le montant recouvré accompagné d'une copie de la pièce justifiant l'exécution du jugement ou arrêt.

Les sanctions relatives à la retenue à la source en matière d'impôt sur le revenu des personnes physiques et d'impôt sur les sociétés sont applicables au droit proportionnel exigible sur les montants recouvrés».

§ 7. Jugements et arrêts rendus en matière fiscale

Les jugements et arrêtés rendus en matière de contentieux fiscal ne sont pas soumis obligatoirement à la formalité de l'enregistrement.

Section 3. Les effets juridiques de la formalité d'enregistrement

L'enregistrement est généralement une formalité qui donne date certaine aux actes SSP.

Il constitue une condition d'opposabilité aux tiers pour certains actes.

Il est exceptionnellement une condition de validité de l'acte. Il est aussi pour certains actes une simple formalité fiscale et de publicité légale.

§ 1. Principe général

La formalité de l'enregistrement répond principalement à une obligation fiscale. Dans ce sens elle sert avant tout à la perception d'un impôt. Néanmoins, accessoirement, elle produit des effets juridiques dans l'intérêt des parties contractantes et des tiers.

§ 2. L'enregistrement confère date certaine aux actes SSP à l'égard des tiers

Ainsi, aux termes de l'article 450 du code des obligations et des contrats, les actes sous seing privé **font foi de leur date, entre les parties**, leurs héritiers et leurs ayant cause à titre particulier, agissant au nom de leur débiteur.

Ils **n'ont de date contre les tiers** que :

1) Du jour où ils ont été enregistrés, soit en Tunisie, soit à l'étranger ;

2) Du jour où l'acte a été déposé dans les mains d'un officier public ;

3) Si l'acte est souscrit, soit comme partie, soit comme témoin, par une personne décédée ou réduite à l'impossibilité physique d'écrire, du jour du décès ou de l'impossibilité reconnue ;

4) De la date du visa ou de la légalisation apposée sur l'acte par un officier à ce autorisé ou par un magistrat, soit en Tunisie, soit à l'étranger ;

5) Lorsque la date résulte d'autres preuves équivalentes et absolument certaines.

À cet égard, les ayants cause et successeurs à titre particulier sont considérés comme tiers, lorsqu'ils n'agissent pas au nom de leur débiteur.

§ 3. L'enregistrement, condition d'opposabilité aux tiers pour certains actes

La formalité d'enregistrement constitue une condition d'opposabilité à l'égard des tiers (c'est-à-dire le point de départ à partir duquel sont décomptés les délais de déchéance éventuels) notamment dans les cas suivants :

1) Actes de ventes d'immeubles (article 581 du code des obligations et des contrats) : «Lorsque la vente a pour objet des immeubles, des droits immobiliers ou autres choses susceptibles d'hypothèques, elle doit être faite par écriture ayant date certaine d'après la loi et elle **n'a d'effet, au regard des tiers, que si elle est enregistrée à la recette des finances**, sous réserve des dispositions spéciales aux immeubles immatriculés».

2) Le baux d'immeubles (article 729 du C.O.C) : «Les baux d'immeubles et de droits immobiliers doivent être constatés par écrit s'ils sont faits pour plus d'une année. À défaut d'acte écrit, le bail est censé fait pour un temps indéterminé.

Les baux d'immeubles excédant une année n'ont d'effet au regard des tiers que s'ils sont enregistrés dans les conditions déterminées par la loi.

3) Loyers payés d'avance (article 769 du C.O.C) : «Tout acte portant libération ou quittance de loyers ou baux non échus pour une période excédant une année, ne peut être opposé aux tiers, s'il n'a été enregistré en la forme prescrite par la loi.

4) Transaction portant sur des immeubles (article 1466 du C.O.C) : « Lorsque la transaction comprend la constitution, le transfert ou la modification des droits sur les immeubles ou autres objets susceptibles d'hypothèques, elle doit être faite par écrit**, et elle n'a d'effet, au regard des tiers, que si elle est enregistrée en la même forme que la vente.**

5) Déchéance du droit de retrait (article 115 du Code des droits réels) : Le droit de retrait doit, à peine de déchéance, être exercé dans le délai d'un mois à compter de la notification faite au retrayant par l'acquéreur de son acquisition avec l'indication du prix.

À défaut d'une telle notification, il se prescrit par six mois à partir du jour de l'inscription de l'acte sur le livre foncier, pour les immeubles immatriculés, et du jour de l'enregistrement de l'acte à la recette des finances pour les immeubles non immatriculés.

§ 4. L'enregistrement, condition de validité de certains actes

L'enregistrement constitue une condition de validité de l'acte dans les cas suivants :

1) Constitution de sociétés ayant pour objet des immeubles (article 54 du C.O.C) : «La société est parfaite par le consentement des parties sur la constitution de la société et sur les autres clauses du contrat, sauf les cas dans lesquels la loi exige une forme spéciale. Cependant, lorsque la société **a pour objet des immeubles ou autres biens susceptibles d'hypothèques, et qu'elle doit durer plus de trois ans**, le contrat doit être fait par écrit et enregistré en la forme déterminée par la loi».

2) Contrat de nantissement de fonds de commerce (article 238 du code de commerce) : «Le contrat de nantissement est **constitué par un acte authentique** ou par un acte sous seing privé **dûment enregistré.**

Le privilège résultant du contrat de nantissement s'établit par le seul fait de l'inscription sur un registre public, tenu au greffe du tribunal dans le ressort duquel le fonds est exploité.

La même formalité devra être remplie au greffe du Tribunal dans le ressort duquel est située chacune des succursales du fonds comprises dans le nantissement».

§ 5. L'enregistrement, condition nécessaire pour l'accomplissement des formalités de publicité légale

C'est le cas de la plupart des formalités de publicité légale requise en matière de sociétés commerciales.

Le code de commerce énonce cette règle expressément dans le cas de la publicité de la vente du fonds de commerce en disposant dans l'article 191 que toute cession de fonds de commerce doit dans la quinzaine de sa date, être publiée, à la diligence de l'acquéreur, sous forme d'extraits, dans un journal quotidien et au JORT.

Lesdits extraits doivent, **à peine de nullité**, rapporter la date et l'objet de l'acte, l'indication de l'opération effectuée, la date, le volume et **le numéro d'enregistrement de l'acte**, les noms, prénoms et domiciles de l'ancien et du nouveau propriétaire, la nature et le siège du fonds, le délai fixé pour les oppositions et une élection de domicile dans le ressort du tribunal.

L'extrait publié au JORT mentionne, en outre, le titre et la date du journal quotidien où la publication a été faite.

§ 6. L'enregistrement, condition exigée par les tribunaux

Aux termes de l'article 87 du code des droits d'enregistrement : «Les juges ne doivent rendre aucun jugement sur la base d'actes non enregistrés. Cette obligation ne s'applique pas aux actes revêtus par le Receveur des Finances compétent de la mention selon laquelle ces actes ne sont pas soumis à l'enregistrement dans un délai déterminé.

En cas de production devant le tribunal des actes ou des pièces non enregistrés et ne portant pas la mention du Receveur des Finances qu'ils sont exonérés des droits d'enregistrement, le juge chargé de l'affaire ordonne soit sur réquisition du Ministère Public, soit même d'office, le dépôt de ces actes et pièces au greffe pour être immédiatement communiqués au Receveur des Finances compétent aux fins d'enregistrement».

§ 7. L'enregistrement, moyen de conservation de l'acte

Les contribuables peuvent demander et obtenir la délivrance de renseignements ou copies de leurs dossiers détenus par les agents de l'administration chargés de l'enregistrement.

Toute autre partie intéressée peut être autorisée par la justice pour obtenir communication des pièces détenues par les agents de l'administration.

§ 8. Foi due à l'enregistrement quant à l'existence et au contenu de l'acte enregistré [13]

En matière de preuve constituée par l'acte enregistré, il convient de distinguer entre les rapports entre particuliers et les rapports entre l'administration et les contribuables.

a) Force probante de la formalité dans les rapports entre particuliers

REFALO se pose la question de savoir si l'on peut pour «établir l'existence ou le contenu d'un acte, la réalité d'une mutation, tirer de la formalité de l'enregistrement soit une présomption, soit un commencement de preuve par écrit, soit même une preuve écrite complète ?»

«Tout d'abord, l'enregistrement ne constitue pas la preuve écrite exigée par l'article 473 du C.O.C. Un particulier ne saurait, par conséquent, se créer un titre contre un autre particulier en recourant à la formalité».

«En second lieu, l'enregistrement d'un acte ne peut servir de commencement de preuve par écrit pour établir les faits contenus audit acte. Aux termes de l'article 477 du C.O.C, pour qu'un écrit constitue un commencement de preuve par écrit, il faut qu'il émane de celui auquel on l'oppose. Or l'enregistrement ne satisfait pas à cette condition. L'article 470 du C.O.C est ici sans application car il vise **la copie** des actes et non leur simple analyse. Toutefois, dans la mesure où la preuve testimoniale, et par suite, la preuve par présomption est admise, la formalité pourra constituer une présomption librement appréciée par les juges (lorsqu'il existe un commencement de preuve par écrit - article 477 du C.O.C, ou lorsqu'il n'a pas été possible au créancier de se procurer une preuve écrite - article 478 du C.O.C, qu'il s'agisse d'une impossibilité matérielle ou morale) [14]».

b) Force probante de la formalité dans les rapports entre l'administration et les redevables

Selon REFALO, «il est généralement admis que les énonciations de l'enregistrement font foi jusqu'à preuve contraire».

13 Article 23 du code des droits d'enregistrement et de timbre, numéro 24.
[14] D'après REFALO, cours d'enregistrement, pages 50 et 51.